

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20°, N° 5, ART. 42°, N°2 - LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, ART. 2°, N°2. (ORD. N° 1961, DE 29.07.2015)

TRIBUTACIÓN DE PREPARADORES DE CABALLOS COMO UNA OCUPACIÓN LUCRATIVA, CLASIFICADA EN LA SEGUNDA CATEGORÍA DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

Mediante su oficio del antecedente, se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la tributación de un contribuyente que realiza la actividad de preparador de caballos en circunstancias que, según señala, el mismo contribuyente ha contratado un promedio anual de 28 preparadores de caballos, a objeto de cumplir la función encomendada por los dueños de éstos.

I.- ANTECEDENTES.

Señala, que se ha generado la discusión en torno a calificar el tipo de renta que obtiene un contribuyente, pues estima que las rentas por él percibidas se encuentran clasificadas en el artículo 20 N°3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), mientras que el contribuyente señala que corresponden a rentas percibidas por apuestas hípcas, las que se encuentran reguladas en el D.L. N°2.437 de 1978, normativa legal que en su artículo 4° señala que: "los preparadores, jinetes de caballos de carrera, herradores y ayudantes de herradores, se considerarán trabajadores independientes para todos los efectos legales.", por lo que estima que él en su calidad de preparador de caballos es trabajador independiente, y por ende, corresponde que su tributación se efectúe conforme al artículo 42 N°2 de la LIR, y no como contribuyente del Impuesto de Primera Categoría y mucho menos gravado con el Impuesto al Valor Agregado.

El contribuyente expresa, que los hipódromos le pagan a él en su calidad de trabajador independiente, efectuando la retención establecida en el artículo 42 N°2 de la LIR, lo que se realiza no sólo en su calidad de preparador de caballos, sino que se realiza con todos los trabajadores del país.

La Dirección Regional indica que se ha podido verificar que la actividad efectivamente realizada por el contribuyente es la de provisión de personal especializado, la que de acuerdo a las normas establecidas en el Código de Comercio se encuentra enumerada como un acto mercantil en el artículo 3, N° 7 del referido texto legal, por lo que corresponde que tribute como una actividad gravada con el Impuesto de Primera Categoría, por encontrarse contenidas en las actividades señaladas en el artículo 20 N°3 de la LIR, atendido que ha contratado un promedio de 28 preparadores de caballos, a objeto de cumplir la función encomendada por los dueños de éstos.

Consecuentemente con lo anterior, estima, la actividad se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado, por considerarse que es un hecho gravado básico de servicios, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2, N° 2 de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado.

Atendido lo expuesto, solicita confirmar el criterio expresado por esa Dirección Regional, o bien instruir sobre el criterio que se considerare correcto.

II.- ANÁLISIS.

El N° 2, del artículo 42 de la LIR, clasifica en la Segunda Categoría los ingresos obtenidos por personas que desarrollan ocupaciones lucrativas no comprendidas en la Primera

Categoría. Al respecto, la jurisprudencia de este Servicio ha señalado que es primordial para calificar tales ingresos como rentas de Segunda Categoría, que su origen se encuentre en el trabajo personal ejecutado por el contribuyente, vale decir, que tales ingresos tengan su origen en la prestación de servicios llevada a efecto con prescindencia absoluta de aquellos elementos que revelan la presencia de un capital, o bien en unión de tales elementos, pero bajo la condición que el esfuerzo físico o intelectual desplegado en la prestación del servicio, predomine ostensiblemente sobre la utilización de capital.

De igual forma, las instrucciones y jurisprudencia de este Servicio han expresado que los ingresos provenientes de la actividad desarrollada por los preparadores de caballos, se clasifican como rentas de la Segunda Categoría, que grava, entre otras, las rentas obtenidas por personas que realizan ocupaciones lucrativas y que ejercen su actividad en forma independiente.

Ahora bien, respecto de las personas que desarrollan ocupaciones lucrativas, las referidas instrucciones señalan que de acuerdo con un somero análisis de los requisitos exigidos por la Ley, para arrogarse la calidad de ocupación lucrativa, se debe cumplir una serie de condiciones. En relación con el tenor de su consulta, cabe destacar de entre estas condiciones, las siguientes:

- El trabajo debe ser ejecutado personalmente por el contribuyente, es decir, si debe recurrir a la ayuda de terceras personas ésta debe ser notoriamente secundaria frente al trabajo que realice el propio contribuyente. En ningún caso podrá calificarse como ocupación lucrativa aquella que se realice mediante el trabajo exclusivo de terceras personas sin la intervención personal y directa del contribuyente;
- El trabajo personal debe estar basado en el conocimiento de una ciencia, arte, oficio o técnica que domine el propio contribuyente. No cumple este requisito la persona que se vale exclusivamente del conocimiento que de dicha ciencia, arte, oficio o técnica posean terceras personas, ya que en tal caso, se estaría frente a una actividad meramente empresarial gravada en la Primera Categoría.

Conforme con tales condiciones, la circunstancia que expone en su presentación, esto es, que el contribuyente en cuestión ha contratado un promedio anual de 28 preparadores de caballos, a objeto de cumplir la función encomendada por los dueños de los caballos, podría eventualmente significar el incumplimiento de las condiciones señaladas, circunstancia que debe ser apreciada por esa Unidad con los antecedentes del caso en particular.

Ahora bien, en caso que esa Dirección Regional determine que el contribuyente no cumple con tales condiciones u otras que en general deben cumplir los contribuyentes que desarrollan una ocupación lucrativa para poder tributar conforme a las normas de la Segunda Categoría de la LIR, implicaría que la actividad de preparador de caballos desarrollada por el contribuyente en cuestión no puede tributar conforme con tales normas, pues en tal caso, la actividad de preparador de caballos pasaría a ser una actividad meramente empresarial gravada en la Primera Categoría.

Cabe aclarar sin embargo, que el sólo incumplimiento de tales requisitos no justifica modificar la naturaleza de la prestación del servicio de preparador de caballos contratado y prestado por el contribuyente, por la de servicio de provisión de personal especializado (actividad cuya tributación ha sido analizada en la jurisprudencia de este Servicio), como sostiene en su presentación, sino que en tal situación, la misma actividad de preparador de caballos contratada y prestada por el contribuyente, pasa a ser una ocupación lucrativa

comprendida entre las actividades de la Primera Categoría, ello por no cumplir con las condiciones que lo habilitan para calificar como rentas de la Segunda Categoría.

En tal caso, cabe señalar que el servicio de preparador de caballos comprendido en la Primera Categoría, al no tener una clasificación específica en los N°s. 1 al 4 del artículo 20 de la LIR, se clasifica como una actividad del N° 5 de dicho precepto legal.

De acuerdo a ello, tal actividad no se encuentra gravada con el Impuesto a las Ventas y Servicios, pues la actividad realizada no se comprende dentro de aquellas señaladas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

En principio, los ingresos provenientes de la actividad desarrollada por los preparadores de caballos se clasifican como rentas de la Segunda Categoría, que grava entre otras, las rentas obtenidas por personas que realizan ocupaciones lucrativas y que ejercen su actividad en forma independiente.

Ahora bien, según se ha señalado, para que tal actividad se clasifique en la Segunda Categoría, es necesario que se cumplan las condiciones señaladas, cuestión de hecho que deberá ser apreciada en la instancia de fiscalización respectiva

En caso que no se cumplan las condiciones para clasificar tal actividad en la Segunda Categoría, la actividad de preparador de caballos se clasificaría en la Primera Categoría, específicamente en el N° 5, del artículo 20 de la LIR. Conforme con esta última clasificación, las rentas provenientes del desarrollo de dicha actividad se afectan con los impuestos generales de la LIR, esto es, con el Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, cuando corresponda.

En relación con el Impuesto a las Ventas y Servicios, cabe expresar que los ingresos provenientes del servicio de preparador de caballos comprendido en la Primera Categoría, al clasificarse en el numeral 5, del artículo 20 de la LIR, no configura un hecho gravado con el referido impuesto, en conformidad con lo establecido en el artículo 2°, N° 2 del Decreto Ley N°825 de 1974.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1961, de 29.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos